

**Audience publique du 17 janvier 2005**

Recours formé par Monsieur ..., ...  
contre une décision implicite du directeur  
de l'administration des Contributions directes  
en matière de remise d'impôts

---

**JUGEMENT**

Revu la requête, inscrite sous le numéro 17623 du rôle, déposée en date du 19 février 2004 au greffe du tribunal administratif par Monsieur ..., ..., demeurant à L-..., tendant à la réformation sinon à l'annulation d'une décision implicite du directeur de l'administration des Contributions directes refusant de faire droit à ses demandes de remise gracieuse relatives à l'impôt sur le revenu des années 1994 à 2001 ;

Vu le jugement du 10 novembre 2004 inscrit sous le n° du rôle 17623 ordonnant la réouverture des débats et invitant chaque partie à déposer un mémoire complémentaire, pièces à l'appui, dont le dossier fiscal non encore déposé, sur la question de l'existence subsistante de réclamations ou recours à l'encontre des bulletins de l'impôt sur le revenu des années 1994 à 2001 ;

Vu le mémoire supplémentaire du délégué du Gouvernement déposé le 29 novembre 2004 au greffe du tribunal administratif ;

Vu le mémoire supplémentaire déposé le 29 novembre 2004 par Monsieur ... au greffe du tribunal administratif ;

Vu les pièces et dossier administratif versés en cause ;

Entendu le juge-rapporteur en son rapport, Monsieur ... ainsi que Monsieur le délégué du Gouvernement Jean-Marie KLEIN en leurs plaidoiries respectives à l'audience publique du 1<sup>er</sup> décembre 2004.

---

Par jugement du 10 novembre 2004, le tribunal administratif, après avoir conclu à l'inapplicabilité des mesures prises en application du § 13 de la loi générale des impôts, désignée communément par « *Abgabenordnung (AO)* » pour des raisons d'ordre constitutionnel d'hierarchie des normes, a déclaré recevable le recours en réformation dirigé contre la décision implicite du directeur de l'administration des Contributions directes refusant de faire droit aux demandes de remise gracieuse formées par Monsieur ... relativement à l'impôt sur le revenu des années 1994 à 2001, ainsi qualifiées sur base du § 131 AO, pour, au fond, avant tout autre progrès en cause ordonner la réouverture des débats et

inviter chaque partie à déposer un mémoire complémentaire, pièces à l'appui, dont le dossier fiscal non encore déposé, sur la question de l'existence subsistante de réclamation au recours à l'encontre des bulletins de l'impôt sur le revenu des années 1994 à 2001.

Le délégué du Gouvernement fait valoir qu'il résulterait des dossiers communiqués par le directeur qu'il existerait des réclamations pendantes au moins pour les bulletins d'impôt sur le revenu des années 1994 à 1996 depuis le 19 décembre 1998 et pour le bulletin d'impôt sur le revenu 1997 depuis le 19 août 2002. Il fait valoir que pour les années 1998 et suivantes, il ne semblerait pas exister de réclamation expresse.

Il est constant que Monsieur ... s'est adressé à maintes reprises aux différentes autorités en formulant ses griefs de façon relativement embrouillée.

Il est de même constant que les pièces versées ont trait aux seuls exercices d'imposition 1994 à 1997, de sorte que pour les années 1998 à 2001 le tribunal admet qu'il n'existe plus de réclamations pendantes.

En ce qui concerne les années 1994 à 1997, s'il est certes vrai que les dossiers administratifs font état d'un nombre important de courriers adressés essentiellement pendant les années 1998, 1999, 2000 et 2001 par Monsieur ... aux différentes autorités, il y a cependant lieu de constater que ces courriers reprennent en substance les mêmes griefs que ceux formulés aux courriers de Monsieur ... en 2003 et versés à l'appui de la requête introductive d'instance. D'ailleurs Monsieur ... verse en tant que pièces à l'appui de ses demandes en remise gracieuse des courriers qui figurent également aux dossiers administratifs. Etant donné que dans un « *courrier récapitulatif* » du 19 juillet 2003, Monsieur ... a formellement indiqué qu'il introduit une « *demande en remise gracieuse par voie de restitution à valoir sur le décompte d'impôts sur le revenu des exercices 1994, 1995, 1996 et 1997* », il y a lieu de retenir que l'ensemble des courriers adressés relatifs aux dits exercices 1994 à 1997 pendant les années 1998 à 2003 aux autorités compétentes ont trait à une demande en remise gracieuse.

Au vu de ce qui précède, le tribunal admet donc également qu'il n'existe plus de réclamations pendantes pour les années d'imposition 1994 à 1997.

En l'état, force est au tribunal de retenir que pour aucune des années d'imposition 1994 à 2001 sous revue il ne subsiste une réclamation ou un recours pendant de nature à empêcher d'ores et déjà le toisement des demandes en remise gracieuse se trouvant à la base de la décision implicite de refus directoriale déferée.

Selon le § 131 AO, le directeur accordera une remise d'impôt ou une restitution dans la mesure où la perception d'un impôt dont la légalité n'est pas contestée entraînerait une rigueur incompatible avec l'équité, soit objectivement selon la matière, soit subjectivement dans la personne du contribuable.

Etant donné que le tribunal a retenu qu'il n'existe plus de réclamations pendantes pour les années sous analyse, à savoir de 1994 à 2001, de sorte que la légalité de l'impôt n'est pas contestée, il y a lieu de vérifier ensuite si la perception de l'impôt concerné entraîne une rigueur incompatible avec l'équité, soit objectivement selon la matière, soit subjectivement dans la personne du contribuable.

En l'espèce, Monsieur ... ne fait état d'aucun élément permettant au tribunal de retenir une rigueur subjective dans son chef, de sorte qu'il y a lieu d'analyser s'il existe une rigueur objective.

Monsieur ... demande l'application de la mesure exceptionnelle décidée en 1992 par le Gouvernement selon laquelle « *les produits bruts des coupes dues aux dégâts causés par les tempêtes de l'hiver 1989/1990 sont censés être égaux au total de la valeur comptable du bois abattu, des frais de coupe et des frais annexes ainsi que des frais ultérieurs de culture et de replantation. L'application de cette mesure gracieuse, qui est sujette à demande, englobe les subsides pour le reboisement et exclut toute déduction ultérieure pour frais de replantation sur la surface en question, ceci indépendamment de l'exercice en question...* ».

Bien que le jugement intervenu ait été amené à retenir que cette mesure ne pourrait pas, pour des raisons de hiérarchie des normes, être appliquée telle quelle par le tribunal, il n'en reste pas moins que dans le cadre de la remise gracieuse le juge se réfère à la volonté expresse ou présumée du législateur et doit se substituer à lui pour admettre la solution qui, si elle avait été connue ou prévue par le législateur aurait été acceptée par lui (cf trib. adm. 5 mai 1997, n° 9538 du rôle, Pas. adm. 2004, V° Impôts, n° 250, p. 429 et autres décisions y citées).

En l'espèce il est patent que la volonté du législateur en laissant subsister telles quelles les dispositions du § 13 AO, et des autorités gouvernementales ayant arrêté les mesures exceptionnelles décidées en 1992 suite aux tempêtes de l'hiver 1989/1990, a été celle de voir appliquer les mesures de faveur et de compensation y contenus d'une manière effective, au-delà des contraintes d'ordre constitutionnel existantes, tenant notamment à la hiérarchie des normes, compte tenu du caractère équitable des mesures prévues sur base dudit § 13 AO correspondant aux « *Minderungserlasse* » allemands.

Il s'ensuit que la non application du § 13 AO pour des raisons d'ordre constitutionnel est de nature à constituer dans le chef du contribuable concerné, remplissant les conditions d'application afférentes, un cas de rigueur objective.

Il appert des dossiers administratifs versés que le bureau d'imposition a refusé d'appliquer la mesure de faveur dans la mesure où les coupes et ventes de bois des années 1994 et suivantes n'apparaissaient pas comme étant en relation causale directe avec les tempêtes des années 1989/1990.

L'existence d'un lien causal entre les coupes et les ventes de bois concernés et les tempêtes des années 1989/1990 constitue cependant la condition essentielle à l'application de ladite mesure.

En l'état le tribunal n'est cependant pas documenté à suffisance afin de pouvoir vérifier l'existence de ce lien causal, conditionnant directement le bien-fondé des demandes en remise gracieuse au regard de la rigueur objective admise en son principe, de sorte qu'il y a lieu d'ordonner une réouverture des débats, afin de permettre aux parties d'y prendre utilement position. Plus précisément le demandeur est invité à présenter son dernier état des conclusions synthétisées concernant chaque fois année par année le montant des impôts respectifs pour lequel la remise gracieuse est sollicitée, avec à son appui les revenus imposés à sa base, pièces référencées jointes.

**Par ces motifs,**

le tribunal administratif, première chambre, statuant contradictoirement ;

déclare le recours en réformation recevable,

au fond, avant tout progrès en cause, ordonne la réouverture des débats et impartit au demandeur un délai jusqu'au lundi 14 février 2005 inclus pour préciser pour chaque année d'imposition concernée son dernier état des conclusions synthétisées concernant le montant de la remise gracieuse sollicitée avec à son appui les revenus imposés afférents, explicités, pièces à l'appui, concernant la question du lien causal avec les tempêtes de l'hiver 1989/1990, pièces référencées à l'appui ;

invite le délégué du Gouvernement à prendre position à travers un mémoire complémentaire à fournir sous peine de forclusion pour le jeudi 3 mars 2005 inclus ;

refixe l'affaire pour continuation des débats à l'audience publique du mercredi, 9 mars 2005 à 15.00 heures ;

réserve les frais, ainsi que tous autres droits des parties.

Ainsi jugé et prononcé à l'audience publique du 17 janvier 2005 par :

M. Delaporte, premier vice-président,  
Mme Thomé, juge,  
M. Sünner, juge,

en présence de M. Schmit, greffier en chef.

s. Schmit

s. Delaporte

**Reproduction certifiée conforme à l'original**

Luxembourg, le 17.1.2005  
Le Greffier en chef du Tribunal administratif